
ẢNH HƯỞNG CỦA CÁC NHÂN TỐ BÊN NGOÀI ĐẾN CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN CỦA KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Phạm Huy Hùng

Trường Đại học Tài Nguyên và Môi trường Hà Nội

Email: phamhuyhung0302@gmail.com

Trần Mạnh Dũng

Trường Đại học Kinh tế Quốc dân

Email: manhdung@ktpt.edu.vn

Mã bài: JED - 617

Ngày nhận: 05/04/2022

Ngày nhận bản sửa: 19/04/2022

Ngày duyệt đăng: 09/05/2022

Tóm tắt

Nghiên cứu này được thực hiện nhằm đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính dưới góc nhìn của các kiểm toán viên độc lập. Dữ liệu được thu thập từ bảng hỏi được gửi đến cho 177 kiểm toán viên làm việc tại các doanh nghiệp kiểm toán độc lập tại Việt Nam. Dựa vào nghiên cứu định lượng với các kỹ thuật định lượng, kết quả chỉ ra rằng có 5 nhân tố chủ yếu có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính theo thứ tự giảm dần, gồm: Hệ thống pháp lý; Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài; Sự cạnh tranh trên thị trường; Đặc điểm của khách hàng; Giá phí kiểm toán. Dựa vào kết quả nghiên cứu, một số khuyến nghị được đưa ra đối với các bên liên quan nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính đối với các doanh nghiệp kiểm toán độc lập tại Việt Nam.

Từ khóa: Chất lượng kiểm toán, kiểm toán viên, kiểm toán độc lập, Việt Nam.

Mã JEL: M42, H83

The impact of external determinants on audit quality of independent auditors

Abstract

This study is conducted to investigate the impact of external determinants on the quality of the audit of financial statements from perspective of auditors. Data were collected from questionnaires sent to 177 auditors working in independent auditing firms in Vietnam. Based on quantitative research with quantitative techniques, the results indicate that there are five main determinants influence the quality of financial statement audit in descending order, including Legal system; External quality control; Competition in the market; Characteristics of customers; Audit fees. Based on the findings, some recommendations are proposed to improve the quality of financial statements audit for independent auditing firms in Vietnam.

Keywords: Audit quality, auditors, independent audit, Vietnam.

JEL Codes: M42, H83

1. Giới thiệu

Chất lượng kiểm toán (CLKT) luôn là mối quan tâm hàng đầu của doanh nghiệp kiểm toán (DNKT), người sử dụng báo cáo tài chính (BCTC) và các cơ quan chức năng. Tuy nhiên, trong những năm gần đây liên tiếp xuất hiện những vụ bê bối về chất lượng kiểm toán của các doanh nghiệp kiểm toán độc lập ở cả trên thế giới và Việt Nam. Điều này, đã làm cho các cơ quan hữu quan, các nhà đầu tư quan ngại nhiều hơn về chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của các doanh nghiệp kiểm toán. Nhiều khía cạnh được đặt ra để tìm hiểu, như: nhân tố nào dẫn đến chất lượng kiểm toán không được đảm bảo, vấn đề kiểm soát các nhân

tổ đó có được các cơ quan chức năng, hiệp hội nghề nghiệp và các doanh nghiệp kiểm toán độc lập thực hiện hay không và nếu có thì được thực hiện như thế nào?

Các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán có thể xuất hiện từ bên trong hay bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán. Các thước đo kết quả kiểm toán có thể cho biết chất lượng kiểm toán nhưng lại không cho biết nhân tố nào khiến cho chất lượng đạt được như vậy và quan trọng hơn là không cho biết cơ sở để nâng cao chất lượng kiểm toán. Do đó, chỉ có thể hiểu rõ, nắm vững và kiểm soát được các nhân tố ảnh hưởng tới chất lượng kiểm toán mới có thể xác định được phương hướng nâng cao chất lượng kiểm toán.

Hầu hết các nghiên cứu về chất lượng kiểm toán ở cả trên thế giới và Việt Nam trong những năm vừa qua chia các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán thành nhóm nhân tố thuộc về kiểm toán viên (KTV), nhóm nhân tố thuộc về doanh nghiệp kiểm toán và nhóm nhân tố bên ngoài. Trong đó, chủ yếu nhấn mạnh đến sự ảnh hưởng của các nhân tố thuộc về kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán (các nhân tố bên trong doanh nghiệp kiểm toán) có thể kể đến, như: nghiên cứu của Duff (2004) đã thực hiện khảo sát với 500 đối tượng gồm các kiểm toán viên tại 16 doanh nghiệp kiểm toán lớn nhất Vương quốc Anh, Giám đốc tài chính các công ty tại Anh, các nhà quản lý quỹ tại Anh và những người sử dụng thông tin tài chính từ bên ngoài. Với 109 mẫu thu được, trên cơ sở kế thừa mô hình chất lượng dịch vụ của Parasuraman & cộng sự (1988), Duff đã xây dựng mô hình về chất lượng kiểm toán. Kết quả nghiên cứu của Duff (2004) đã đưa ra nhận định: chất lượng kiểm toán là một khái niệm đa diện, chất lượng kiểm toán hình thành từ cả hai khía cạnh: chất lượng dịch vụ và chất lượng chuyên môn. Có 9 nhân tố tác động đến chất lượng kiểm toán, trong đó có 4 nhân tố thuộc về chất lượng dịch vụ đó là: Dịch vụ phi kiểm toán; Khả năng đáp ứng; Dịch vụ; Sự cảm thông và 5 nhân tố thuộc về chất lượng chuyên môn là: Tính độc lập; Danh tiếng; Quy mô doanh nghiệp kiểm toán; Kinh nghiệm; Kỹ năng. Bên cạnh đó, nghiên cứu của Suyono (2012), tiến hành khảo sát 150 kiểm toán viên tại 28 doanh nghiệp kiểm toán ở các tỉnh miền trung Java và Jogjakarta, Indonesia, kết quả nghiên cứu cũng cho thấy: Tính độc lập, kinh nghiệm và tinh thần trách nhiệm của kiểm toán viên có tác động đồng thời đến chất lượng kiểm toán.

Tương tự, Đỗ Hữu Hải (2015) xem xét các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính tại các doanh nghiệp Việt Nam, nhóm tác giả sử dụng bảng khảo sát gửi đến 200 kiểm toán viên thông qua email từ 2013-2014, kết quả nhận về 150 phiếu hợp lệ. Nghiên cứu đã sử dụng phương pháp phân tích nhân tố khám phá, kiểm tra Cronbach's Alpha và mô hình tuyến tính hóa. Kết quả nghiên cứu nhấn mạnh trình độ nghề nghiệp của các kiểm toán viên là một nhân tố quan trọng ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, tiếp đến là sự ảnh hưởng của các nhân tố môi trường pháp lý; tính độc lập của kiểm toán viên và kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán đến chất lượng kiểm toán.

Trong bối cảnh nền kinh tế chuyển đổi ở Việt Nam, sự hội nhập quốc tế trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán ngày càng sâu rộng, chất lượng kiểm toán trở thành chủ đề nhận được sự quan tâm nghiên cứu của nhiều học giả. Tuy nhiên, nghiên cứu về các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính, dưới góc nhìn của các kiểm toán viên độc lập dường như vẫn còn tương đối mờ nhạt.

Do vậy, nghiên cứu này được thực hiện nhằm cung cấp bằng chứng thực nghiệm ở Việt Nam về chất lượng kiểm toán. Kết quả nghiên cứu góp phần làm tăng thêm sự hiểu biết về nhân tố bên ngoài và mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến chất lượng kiểm toán dưới góc nhìn của các kiểm toán viên. Từ đó, giúp các cơ quan quản lý nhà nước, hiệp hội nghề nghiệp, các doanh nghiệp kiểm toán có những giải pháp phù hợp kết hợp cùng với chính các doanh nghiệp kiểm toán nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán.

2. Cơ sở lý thuyết và tổng quan nghiên cứu

2.1. Chất lượng kiểm toán

Chất lượng kiểm toán được coi là một trong những vấn đề quan trọng nhất của hoạt động kiểm toán (Kit, 2005). chất lượng kiểm toán là khái niệm đa diện, khó quan sát, đo lường và nó phụ thuộc vào góc nhìn khác nhau của các đối tượng quan tâm (Defond & Zhang, 2014). Cho đến nay, tổng hợp các nghiên cứu trong và ngoài nước về chất lượng kiểm toán, có thể thấy ba quan điểm nổi bật, như sau:

Quan điểm thứ nhất, với đại diện là DeAngelo (1981) cho rằng chất lượng kiểm toán là khả năng phát hiện và báo cáo sai sót trọng yếu của kiểm toán viên. Tương đồng với quan điểm này là Wallace (1987) cho rằng chất lượng kiểm toán là khả năng kiểm toán viên có thể làm giảm các sai sót và nâng cao tính trung thực của các thông tin kế toán. Kết quả nghiên cứu của Titman & Trueman (1986), Beatty (1989) cho thấy

chất lượng kiểm toán được đánh giá thông qua tính trung thực của thông tin trên báo cáo tài chính sau khi đã kiểm toán. Ở Việt Nam, nghiên cứu của Bùi Thị Thủy (2014) khi thảo luận về chất lượng kiểm toán cũng thống nhất với quan điểm của DeAngelo (1981) về chất lượng kiểm toán.

Quan điểm thứ hai, với đại diện là Copley & Doucet (1993), chất lượng kiểm toán được xem xét thông qua việc kiểm toán viên tuân thủ chuẩn mực chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp. Theo Beckmerhagen & cộng sự (2004), việc các kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán cũng như chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp sẽ dẫn đến việc thu thập các bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp từ đó làm gia tăng chất lượng kiểm toán. Nghiên cứu của Krishnan & Schauer (2000) và Hope & cộng sự (2013) cũng đi đến kết luận là kiểm toán viên thực hiện công việc với chất lượng cao và mức độ phù hợp với chuẩn mực kiểm toán phản ánh mức độ chất lượng kiểm toán.

Quan điểm thứ ba, chất lượng kiểm toán được định nghĩa dựa trên mức độ hài lòng về tính khách quan, trung thực và độ tin cậy của báo cáo kiểm toán của người sử dụng thông tin, kết quả kiểm toán. Đại diện cho quan điểm này, có thể kể đến: Carcello & cộng sự (1992), Kym, B. & cộng sự (2008). Tại Việt Nam, nghiên cứu của Trần Khánh Lâm (2011), Nguyễn Anh Tuấn (2014) cũng đi đến kết luận chất lượng kiểm toán là mức độ thỏa mãn của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán về tính khách quan và độ tin cậy vào ý kiến của các kiểm toán viên.

Trong khuôn khổ nghiên cứu này, chất lượng kiểm toán được hiểu là mức độ tuân thủ chuẩn mực kiểm toán và mức độ đảm bảo khả năng phát hiện, báo cáo các sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính, quan điểm này cũng đã được một số học giả quan tâm, như Skinner & Srinivasan (2012), Tritschler (2013) và được coi là phù hợp khi chất lượng kiểm toán được xem xét dưới góc nhìn của các kiểm toán viên, những người trực tiếp tham gia kiểm toán nên sẽ có cái nhìn khách quan, toàn diện hơn về chất lượng kiểm toán.

2.2. Các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán

Các công trình nghiên cứu trong nước và ngoài nước đã khẳng định sự ảnh hưởng trực tiếp hoặc gián tiếp của các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán đến chất lượng kiểm toán, như: giá phí kiểm toán; hệ thống pháp lý; cạnh tranh trên thị trường; kiểm soát chất lượng từ bên ngoài; đặc điểm của khách hàng, cụ thể như sau:

Giá phí kiểm toán

Có nhiều nghiên cứu cho rằng mối quan hệ giữa giá phí kiểm toán và chất lượng kiểm toán là mối quan hệ tích cực, khi gia tăng giá phí kiểm toán giúp cho doanh nghiệp kiểm toán có đầy đủ nhân sự, có đủ chi phí hoạt động để thực hiện các quy trình kiểm toán chặt chẽ, từ đó đảm bảo cho chất lượng cuộc kiểm toán được duy trì và cải thiện theo đúng cam kết với khách hàng. Tiêu biểu cho quan điểm này là các nghiên cứu của Suseno (2013), Kuntari & cộng sự (2017) thực hiện thông qua nhận thức của kiểm toán viên tại Indonesia, nghiên cứu của Yassin & Nelson (2012) tại Malaysia.

Ngoài ra, nghiên cứu của Defond & Jiambalvo (1993) cho rằng, phí kiểm toán cao sẽ tạo thêm giá trị để kiểm toán viên phát hiện lỗi quản lý hoặc các sai phạm bất thường trong báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán. Bên cạnh đó, kết quả nghiên cứu của Choi & cộng sự (2010) đã đưa ra nhận định rằng, những doanh nghiệp kiểm toán đưa ra giá phí cao là những doanh nghiệp có quy mô lớn, mà doanh nghiệp có quy mô càng lớn sẽ cung cấp dịch vụ kiểm toán có chất lượng càng cao.

Cũng như các học giả trên thế giới, tại Việt Nam, trong những năm qua cũng có nhiều các nghiên cứu có đề cập về các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, cụ thể nghiên cứu của Trần Khánh Lâm (2011); Phan Thanh Hải (2016) ... cũng đều có chung một kết luận là giá phí kiểm toán có mối quan hệ thuận chiều với chất lượng kiểm toán.

Hệ thống pháp lý

Hệ thống pháp lý đối với hoạt động kiểm toán độc lập bao gồm hệ thống các chuẩn mực kế toán, kiểm toán và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan nhằm quản lý, hướng dẫn, kiểm soát và xử lý trong lĩnh vực kiểm toán độc lập. Mặc dù các kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán không thể kiểm soát các quy định của pháp luật và chuẩn mực cũng như các yếu tố thuộc đối tượng bên ngoài nhưng lại có mối quan hệ giữa nhân tố này với chất lượng kiểm toán (Mackevičius & Vaitiekūnas, 2014). Defond & Zhang (2014) cho rằng môi trường pháp lý đóng vai trò nổi bật trong việc chi phối chất lượng kiểm toán. Việc hoàn thiện

khuôn khổ pháp lý đối với kiểm toán độc lập có tác động đến chất lượng kiểm toán và góp phần cải thiện chất lượng kiểm toán. Tại Việt Nam, nghiên cứu của Trần Khánh Lâm (2011); đã đi đến kết luận, nhân tố môi trường pháp lý có ảnh hưởng quan trọng đến chất lượng kiểm toán.

Cạnh tranh trên thị trường

Một số các nghiên cứu được thực hiện đã chỉ ra rằng, sự cạnh tranh ngày một gay gắt giữa các doanh nghiệp kiểm toán trên thị trường góp phần làm gia tăng chất lượng kiểm toán. Để có được khách hàng, thị phần, các doanh nghiệp kiểm toán buộc phải tìm cách nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp. Tiêu biểu cho quan điểm này có thể kể đến nghiên cứu của Copley & Doucet (1993). Trong khi đó, Báo cáo của Ủy ban Anderson (AICPA, 1986) lại cho rằng, sự gia tăng cạnh tranh sẽ tạo áp lực giảm thiểu phí kiểm toán là những nguyên nhân tiềm ẩn dẫn đến chất lượng kiểm toán kém.

Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài

Nghiên cứu của Phan Văn Dũng (2015), dựa vào mô hình quả cầu chất lượng kiểm toán của Tritschler (2013) để xây dựng mô hình nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán độc lập, tác giả xác định 13 nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Kết quả phân tích nhân tố khám phá và phân tích hồi quy đã cho thấy vấn đề kiểm soát chất lượng từ bên ngoài có ảnh hưởng thuận chiều đến chất lượng kiểm toán. Ngoài ra, nghiên cứu của Phan Thanh Hải (2016) cũng chỉ ra rằng, kiểm soát chất lượng từ bên ngoài là nhân tố có ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng kiểm toán.

Đặc điểm của công ty khách hàng

Nghiên cứu của Francis (2011), Knechel & cộng sự (2013) đã đưa ra hai quan điểm về chất lượng kiểm toán dựa trên cơ sở mở rộng định nghĩa của DeAngelo (1981) về chất lượng kiểm toán. Về cơ bản, quan điểm của Francis (2011) và Knechel & cộng sự (2013) có khá nhiều điểm tương đồng. Theo Knechel & cộng sự (2013), có 4 tiêu chí đánh giá chất lượng kiểm toán, đó là: Đầu vào; quá trình kiểm toán; bối cảnh và đầu ra. Theo Francis (2011) thì đánh giá về chất lượng kiểm toán bao gồm 6 tiêu chí: Đầu vào; quá trình kiểm toán; doanh nghiệp kiểm toán; ngành kiểm toán và thị trường kiểm toán; thể chế và các tác động kinh tế từ kết quả kiểm toán. Tuy nhiên, các tiêu chí về doanh nghiệp kiểm toán, ngành kiểm toán và thị trường kiểm toán, thể chế trong nghiên cứu của Francis cũng có thể tóm tắt trong nhóm thuộc bối cảnh của Knechel & cộng sự (2013), gồm: Đặc điểm của khách hàng, phí kiểm toán và các chi phí khác, thời kỳ kiểm toán và nhận thức của thị trường về chất lượng kiểm toán. Tại Việt Nam, nghiên cứu của Bùi Thị Thủy (2014) cũng đi đến kết luận, nhân tố đặc điểm của khách hàng có ảnh hưởng quan trọng và thuận chiều đến chất lượng kiểm toán.

Nhân tố bên ngoài khác

Là những nhân tố bên ngoài không thuộc kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán tác động trực tiếp tới chất lượng thông tin trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp, do đó có ảnh hưởng gián tiếp đến chất lượng kiểm toán, có thể kể đến, như: chất lượng đào tạo nhân lực kế toán kiểm toán, hệ thống thông tin, môi trường kiện tụng tranh chấp... (Francis, 2011; Knechel & cộng sự, 2013; Bùi Thị Thủy, 2014).

Các nghiên cứu kể trên mặc dù đã chỉ ra sự ảnh hưởng đáng kể của các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán đến chất lượng kiểm toán. Tuy nhiên, những nghiên cứu này mới chỉ ra sự ảnh hưởng có tính đơn lẻ của từng nhân tố trong nhóm các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán và quan trọng hơn, đó không phải là mục tiêu chính của các nghiên cứu.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Mô hình và giả thuyết nghiên cứu

Trên cơ sở các lý thuyết, các khuôn mẫu của các tổ chức kiểm toán quốc tế và các nghiên cứu thực nghiệm trước đây, có thể thấy rằng chất lượng kiểm toán phụ thuộc vào nhiều nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán. Để lượng hóa mức độ tác động của từng nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán đến chất lượng kiểm toán, nhóm tác giả đề xuất mô hình sau:

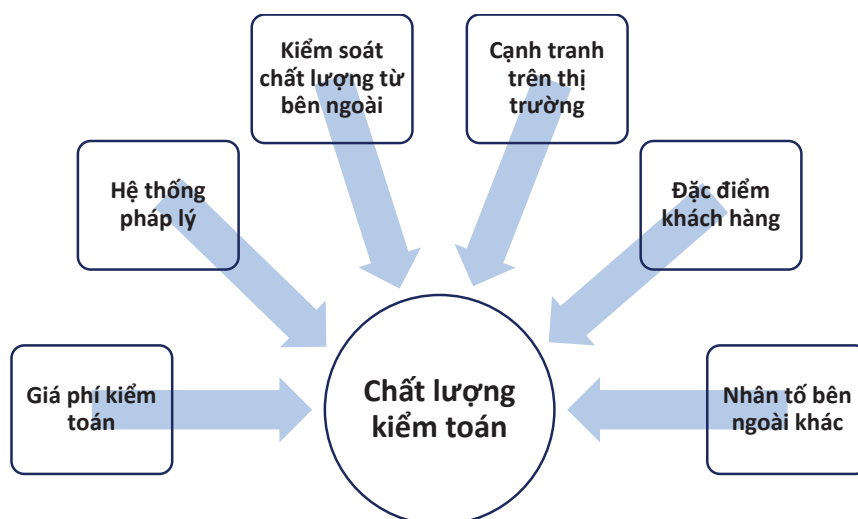
3.2. Thu thập và xử lý dữ liệu

Nhóm tác giả thu thập dữ liệu thông qua sử dụng bảng hỏi nhằm thu thập ý kiến đánh giá của các kiểm toán viên về mức độ ảnh hưởng của các nhân tố bên ngoài doanh nghiệp kiểm toán tới chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính chủ yếu của các doanh nghiệp kiểm toán độc lập trên địa bàn thành phố Hà Nội và Hồ Chí

Minh. Bảng câu hỏi được kiểm tra và hiệu chỉnh bằng cách gửi đến 02 chuyên gia để đánh giá mức độ phù hợp với mục tiêu nghiên cứu.

Để đánh giá chất lượng kiểm toán, nhóm tác giả sử dụng thang đo Likert 5 cấp độ đồng ý, từ: (1) Rất

Hình 1: Mô hình nghiên cứu đề xuất



không đồng ý đến (5) Hoàn toàn đồng ý. Đánh giá các nhân tố biến độc lập, nhóm tác giả sử dụng thang đo Likert 5 cấp độ ảnh hưởng, từ: (1) Rất thấp đến (5) Rất cao. Số lượng thang đo đo lường các biến được trình bày trong Phụ lục 1.

Ngoài ra, để đảm bảo cỡ mẫu trong nghiên cứu, cỡ mẫu tối thiểu gấp 5 lần tổng số biến quan sát là $5 \times 25 = 125$ mẫu. Nhóm tác giả sử dụng phương pháp chọn mẫu thuận tiện và 177 mẫu hợp lệ thu được thông qua việc phát Bảng hỏi trực tiếp đến các kiểm toán viên hành nghề tham gia lớp cập nhật kiến thức năm 2020 và 2021 do VACPA tổ chức. Dựa vào dữ liệu thu thập được, nhóm tác giả sử dụng các kỹ thuật định lượng như kiểm tra độ tin cậy của thang đo, phân tích nhân tố khám phá ... với việc sử dụng phần mềm SPSS.22 để tóm tắt và trình bày kết quả cơ bản của nghiên cứu.

4. Kết quả và thảo luận

Trong số 177 người trả lời có 145 người là các kiểm toán viên, 23 người là trưởng nhóm kiểm toán, 9 người là phó phòng/trưởng phòng. Số năm kinh nghiệm dao động từ 3 năm đến hơn 10 năm, trong đó số người có kinh nghiệm làm kiểm toán từ 3 - 5 năm chiếm đa số (67%). Các kiểm toán viên tham gia khảo sát thuộc các doanh nghiệp kiểm toán có đa dạng về quy mô, loại hình và tất cả đều có chứng chỉ CPA. Như vậy, có thể đảm bảo các câu trả lời là đáng tin cậy và có chất lượng.

Kết quả thống kê mô tả thang đo cho thấy, đa số các biến quan sát đều có giá trị trung bình nằm quanh giá trị trung bình kỳ vọng (3,0) và không có sự khác biệt đáng kể giữa các biến quan sát trong cùng một nhóm. Điều đó chứng tỏ các đối tượng khảo sát có ý kiến khá tương đồng nhau và đều đồng ý với thang đo các biến.

4.1. Kiểm tra độ tin cậy của thang đo

Kết quả kiểm định Cronbach's Alpha đối với thang đo chất lượng kiểm toán thể hiện ở Bảng 1.

Như vậy, mô hình giữ nguyên 7 nhân tố đảm bảo chất lượng tốt, với 25 biến đặc trưng (hệ số Cronbachs Alpha của tổng thể lớn hơn 0,6; Hệ số tương quan biến - tổng của các biến quan sát đều lớn hơn 0,3).

4.2. Phân tích nhân tố khám phá

Quá trình phân tích nhân tố khám phá EFA được thực hiện riêng biệt cho 02 nhóm biến độc lập và biến phụ thuộc, kết quả như trình bày ở Bảng 2.

Kết quả phân tích EFA cho biến độc lập ở Bảng 2 cho thấy, trị số KMO bằng 0,705 và kiểm định Barlett có giá trị 2148,825 với mức ý nghĩa Sig. = 0.000 < 0.05 chứng tỏ dữ liệu được sử dụng trong phân tích là phù hợp. Có 6 nhân tố được trích tại Eigenvalues = 1,629 > 1, nên có thể khẳng định số nhân tố được rút trích là phù hợp. Tổng phương sai giải thích của phân tích nhân tố là 76,654 % > 50%. Điều này có nghĩa rằng

Bảng 1: Kết quả kiểm tra độ tin cậy của các nhân tố

TT	Nhân tố	Ký hiệu	Cronbach's Alpha
1	Giá phí kiểm toán	GPKT	0,923
2	Hệ thống pháp lý	HTPL	0,832
3	Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài	KSCL	0,902
4	Sự cạnh tranh trên thị trường	CT	0,885
5	Đặc điểm khách hàng	KH	0,901
6	Nhân tố bên ngoài khác	NK	0,664
7	Chất lượng kiểm toán	CLKT	0,922

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 22.0.

76,654% thay đổi của các nhân tố được giải thích bởi các biến quan sát. Tiếp theo, bảng ma trận nhân tố sau khi xoay sẽ được xem xét, kết quả phân tích cho thấy các biến quan sát đã được tập hợp thành 06 nhóm biến với trật tự các biến quan sát đều được giữ nguyên so với các biến độc lập đã được xây dựng ban đầu, các hệ

Bảng 2: Bảng kết quả kiểm định KMO và Bartlett cho biến độc lập

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy	0,705	
	Approx. Chi-Square	2148,825
Bartlett's Test of Sphericity	df	210
	Sig.	0,000

Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu trên SPSS 22.

số tải nhân tố đều lớn hơn 0,5 do đó 6 nhóm biến độc lập này có ý nghĩa thực tiễn.

Kết quả phân tích EFA cho biến phụ thuộc cho thấy, hệ số KMO = 0,674, do đó việc phân tích nhân tố khám phá là thích hợp cho dữ liệu thực tế. Đại lượng Sig. = 0,000 thỏa mãn điều kiện Sig. $\leq 0,05$ nên kiểm định này có ý nghĩa thống kê và các biến quan sát có mối tương quan với nhau trong tổng thể, chứng tỏ dữ liệu được sử dụng trong phân tích là phù hợp. Phân tích tổng phương sai trích cho biến phụ thuộc cho thấy giá trị phần trăm phương sai toàn bộ Percentage of variance = 88,793% $> 50\%$, giá trị Eigenvalue = 2,664 > 1 , như vậy mô hình đủ điều kiện để phân tích nhân tố khám phá và hệ số tải của các biến quan sát đều lớn hơn 0,5 nên các biến quan sát có ý nghĩa thực tiễn. Vậy biến phụ thuộc được giữ nguyên theo biến độc lập ban đầu và có 4 biến quan sát.

4.3. Phân tích hồi quy

Phân tích tương quan Pearson

Bước này thực hiện trước khi phân tích hồi quy để kiểm tra tính tương quan giữa biến độc lập với biến phụ thuộc.

Từ Bảng 3 cho thấy, biến độc lập “Nhân tố ngoài khác” – NK có giá trị Sig. = 0,612 $> 0,05$ nên sẽ loại biến này trong phân tích hồi quy tuyến tính, các biến độc lập còn lại đều có các giá trị Sig. $< 0,05$ nên chúng có tương quan tuyến tính với biến phụ thuộc chất lượng kiểm toán. Ngoài ra, hệ số Pearson của các biến độc lập với biến phụ thuộc CLKT đều có giá trị dương nên các biến độc lập này tương quan tỷ lệ thuận với biến phụ thuộc, nghĩa là các nhân tố đang xem xét càng được gia tăng thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.

Như vậy, kết quả phân tích tương quan cho thấy biến “Nhân tố bên ngoài khác” – NK, “NK1_ Chất lượng đào tạo nhân lực kế toán, kiểm toán được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao”; “NK2_ Môi trường giải quyết các tranh chấp, kiện tụng minh bạch thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao”; “NK3_ Môi trường về văn hóa, thói quen” không ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính, dưới góc nhìn của các kiểm toán viên độc lập. Điều này có thể được giải thích bởi các kiểm toán viên được khảo sát trong nghiên cứu này là những người có trình độ chuyên môn, kỹ năng, kinh nghiệm cao (do họ đều đã có CPA) nên mặc dù chất lượng đào tạo nhân lực kế toán kiểm toán ngày một tăng nhưng đề cụ thể hóa và gia tăng chất lượng kiểm toán thì vẫn cần phải có thời gian làm việc thực tế. Mặt khác, do khả năng tiếp cận thông tin tốt, tính độc lập cao, môi trường làm việc chuyên nghiệp vì vậy khả năng phát hiện và báo cáo sai phạm cũng như việc tuân thủ chuẩn mực nghề nghiệp ít bị chi phối bởi môi trường văn hóa,

Bảng 3: Kết quả phân tích tương quan Pearson

		CLKT	GPKT	HTPL	KSCL	CT	KH	NK
CLKT	Pearson Correlation	1	0,461**	0,621**	0,414**	0,500**	0,378**	-0,038
	Sig. (2-tailed)		0	0	0	0	0	0,612
GPKT	Pearson Correlation	0,461**	1	0,361**	0,149*	0,271**	0,169*	-0,027**
	Sig. (2-tailed)	0	0	0	0,048	0	0,024	0,725
HTPL	Pearson Correlation	0,621**	0,361**	1	0,118	0,331**	0,235**	0,010
	Sig. (2-tailed)	0	0	0	0,118	0	0,002	0,898
KSCL	Pearson Correlation	0,414**	0,149**	0,118	1	0,096	0,041	-0,041
	Sig. (2-tailed)	0	0	0,118	0	0,205	0,387	0,592
CT	Pearson Correlation	0,500**	0,271**	0,331**	0,096	1	0,223**	0,083
	Sig. (2-tailed)	0	0	0	0,205	0	0,003	0,273
KH	Pearson Correlation	0,378**	0,169*	0,235**	0,041	0,223**	1	-0,060
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,024	0,002	0,387	0,003		0,428
NK	Pearson Correlation	-0,038**	-0,027**	0,010	-0,041	0,083	-0,060	1
	Sig. (2-tailed)	0,612	0,725	0,898	0,592	0,273	0,428	

Chú thích: **.Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,01 (2 chiều); *.Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,05 (2 chiều)

Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu trên SPSS 22.

thói quen.

Phân tích hồi quy

Căn cứ vào kết quả phân tích EFA, ta có mô hình hồi quy bội như sau:

$$CLKT = \beta_0 + \beta_1*GPKT + \beta_2*HTPL + \beta_3*KSCL + \beta_4*CT + \beta_5*KH + \beta_6*NK + \varepsilon$$

R² hiệu chỉnh = 0,639 > 0,5 chứng tỏ độ phù hợp của mô hình là tương đối cao. Có nghĩa là các biến độc lập giải thích được 63,9% sự thay đổi của biến phụ thuộc “Chất lượng kiểm toán”, còn 36,1% là do sai số ngẫu nhiên hoặc các nhân tố khác ngoài mô hình.

Kiểm định mức độ phù hợp của mô hình

Việc đánh giá mức độ phù hợp của mô hình được dựa theo bảng phân tích phương sai (Analysis of Variance - ANOVA). Kết quả kiểm định ANOVA với mức ý nghĩa Sig. = 0.000 cho thấy mô hình hồi quy

Bảng 4: Bảng tóm tắt mô hình^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Durbin-Watson
1	,806 ^a	,649	,639	2,194

Chú thích: a. Các nhân tố dự báo: (Hàng số), GPKT, HTPL, KSCL, CT, KH; b. Biến phụ thuộc: CLKT

tuyến tính bội đã xây dựng phù hợp với tập dữ liệu.

Dựa vào kết quả trên ta thấy:

Bảng 5: Kết quả hồi quy tuyến tính Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1		0,567	0,152		3,723	0,000		
	GPKT	0,104	0,030	0,172	3,464	0,001	0,830	1,204
	HTPL	0,260	0,034	0,395	7,753	0,000	0,790	1,265
	KSCL	0,186	0,028	0,310	6,749	0,000	0,971	1,029
	CT	0,154	0,030	0,252	5,104	0,000	0,844	1,184
	KH	0,122	0,031	0,187	3,956	0,000	0,917	1,091

Chú thích: a. Biến phụ thuộc: CLKT

Kiểm định hiện tượng đa cộng tuyến: Chỉ tiêu nhân tử phóng đại phương sai (VIF) của tất cả các biến độc lập đều nhỏ hơn 10 nên hiện tượng đa cộng tuyến trong mô hình được đánh giá là không nghiêm trọng.

Hệ số Durbin - Watson dùng để kiểm định tương quan của các phần dư cho thấy mô hình không vi phạm khi sử dụng phương pháp hồi quy bội, vì giá trị Durbin - Watson đạt được là 2,194. Hay nói cách khác, mô

hình không có hiện tượng tương quan của các phần dư.

Các biến độc lập GPKT; HTPL; KSCL; CT; KH đều tác động có ý nghĩa thống kê (do $\text{Sig.} < 0,05$) đến CLKT và hệ số $\beta > 0$ chứng tỏ có ảnh hưởng thuận chiều với biến phụ thuộc CLKT. Do đó, chấp nhận giả thuyết ban đầu, các biến độc lập có liên hệ tuyến tính với biến phụ thuộc và hoàn toàn phù hợp với mô hình. Từ đó, phương trình hồi quy với hệ số beta chuẩn hóa:

$$\text{CLKT} = 0,172 \cdot \text{GPKT} + 0,395 \cdot \text{HTPL} + 0,310 \cdot \text{KSCL} + 0,252 \cdot \text{CT} + 0,187 \cdot \text{KH}$$

Từ kết quả kiểm định mô hình nghiên cứu cho thấy, có 5 nhân tố có ảnh hưởng thuận chiều đến “Chất lượng kiểm toán”. Kết quả này cũng tương đồng với các kết quả đã được kiểm định bởi các nghiên cứu tiền nhiệm, cụ thể: Giá phí kiểm toán như Defond & Jambalvo (1993); Choi & cộng sự (2010); Hệ thống pháp lý như Defond & Zhang (2014); Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài như Francis (2011), Phan Văn Dũng (2015); Sự cạnh tranh trên thị trường như Nguyễn Anh Tuấn (2014); Đặc điểm của khách hàng như Francis (2011) và Bùi Thị Thủy (2014). Ngoài ra, kết quả kiểm định mô hình cho thấy không tồn tại mối quan hệ có ý nghĩa thống kê giữa nhân tố “Nhân tố bên ngoài khác” đến chất lượng kiểm toán.

5. Kết luận và khuyến nghị

Kết quả chỉ ra rằng có 5 nhân tố có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính được sắp xếp theo thứ tự giảm dần như sau: Hệ thống pháp lý; Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài; Sự cạnh tranh trên thị trường; Đặc điểm của khách hàng; Giá phí kiểm toán.

Các phát hiện từ nghiên cứu thực nghiệm là cơ sở để nhóm tác giả đưa ra một số khuyến nghị và trong nghiên cứu này, nhóm tác giả tập trung vào khuyến nghị đối với chính các doanh nghiệp kiểm toán như sau:

Nghiên cứu cho thấy, “*Sự cạnh tranh trên thị trường*” càng lớn thì chất lượng kiểm toán càng tăng. Điều này hàm ý rằng việc cải thiện khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp kiểm toán sẽ giúp nâng cao chất lượng kiểm toán. Do đó, các nhà quản lý cần thực hiện các biện pháp sau: (i) xây dựng chiến lược kinh doanh phù hợp với xu hướng và thông lệ hội nhập quốc tế; (ii) cần tăng cường năng lực tài chính, cơ sở vật chất, năng lực đội ngũ kiểm toán viên và nâng cao khả năng tiếp cận khách hàng.

Nghiên cứu chỉ ra, “*Đặc điểm của khách hàng*” bao gồm: cơ cấu tổ chức chặt chẽ, khoa học; sự hiểu biết của ban lãnh đạo doanh nghiệp về chuẩn mực kế toán và hệ thống pháp lý có liên quan và hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội càng tăng thì chất lượng kiểm toán càng tăng. Điều này cho thấy doanh nghiệp kiểm toán trước khi chấp thuận hợp đồng kiểm toán cần tìm hiểu, đánh giá khách hàng một cách thận trọng, chặt chẽ. Cụ thể, (i) doanh nghiệp kiểm toán cần xây dựng các quy định, thủ tục, biểu mẫu liên quan đến quá trình đánh giá và chấp thuận khách hàng; (ii) thành lập bộ phận độc lập thực hiện các thủ tục kiểm toán để tìm hiểu khách hàng: cơ cấu tổ chức, trình độ bộ máy tổ chức; tính chính trực của ban lãnh đạo; sự hiểu biết của ban lãnh đạo doanh nghiệp về chuẩn mực kế toán và hệ thống pháp lý có liên quan, hệ thống kiểm soát nội của khách hàng...

Kết quả nghiên cứu cũng cho thấy, “*Giá phí kiểm toán*” tăng là cơ sở để gia tăng chất lượng kiểm toán. Do vậy, hàm ý ở đây là việc xác định giá phí kiểm toán tùy thuộc vào quan hệ cung cầu trên thị trường. doanh nghiệp kiểm toán không được giảm giá phí kiểm toán dưới những chi phí hợp lý cần bỏ ra khi thực hiện cuộc kiểm toán. Do đó, các nhà quản lý cần cân nhắc: (i) thời gian thực hiện kiểm toán phải hợp lý; (ii) trình độ chuyên môn và năng lực của các kiểm toán viên tham gia cuộc kiểm toán phải đảm bảo, phù hợp.

Phụ lục số 1: Mã hóa thuộc tính các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán

TT	Nhân tố	Thang đo	Nguồn
Biến độc lập			
GPKT	GPKT1	Quy thời gian cho cuộc kiểm toán càng nhiều thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của khách hàng đó càng cao.	Defond & Jiambalvo (1993); Suseno (2013); Yassin & Nelson (2012); Phan Văn Dũng (2015).
	GPKT2	Chi phí cho cuộc kiểm toán càng nhiều thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của khách hàng đó càng cao.	
	GPKT3	Doanh nghiệp kiểm toán có quy mô càng lớn sẽ đưa ra giá phí càng cao, cung cấp chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	GPKT4	Giá phí kiểm toán đảm bảo sự kỳ vọng về thu nhập của doanh nghiệp kiểm toán thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính được cung cấp sẽ cao.	
HTPL	HTPL1	Tính đầy đủ, đồng bộ của các quy định pháp luật về kế toán, kiểm toán càng cao thì chất lượng kiểm toán càng cao	Defond & Zhang (2014); Bùi Thị Thủy (2014); Phan Văn Dũng (2015).
	HTPL2	Tính cập nhật của hệ thống chuẩn mực kế toán, kiểm toán được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	HTPL3	Sự phù hợp của hệ thống chuẩn mực kế toán, kiểm toán được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	HTPL4	Có chế tài xử phạt đối với các sai phạm đầy đủ, rõ ràng, nghiêm minh thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
KSCL	KSCL1	Tính pháp lý của của việc kiểm soát chất lượng từ bên ngoài được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	Phan Thanh Hải (2016); Phan Văn Dũng (2015).
	KSCL2	Tiêu chí, quy trình đánh giá cụ thể, đội ngũ kiểm soát có năng lực, chuyên trách thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	KSCL3	Có biện pháp xử lý với các sai phạm.	
CT	CT1	Sự cạnh tranh lành mạnh trên thị trường kiểm toán được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	Copley & Doucet (1993); Nguyễn Anh Tuấn (2014).
	CT2	Thị trường kiểm toán phát triển mạnh mẽ và không chịu sự thống trị của nhóm Big 4.	
	CT3	Cuộc kiểm toán được thực hiện thông qua đấu thầu rộng rãi, công khai thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
KH	KH1	Bộ máy quản lý của công ty khách hàng gọn nhẹ, có trình độ cao thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	Francis (2011); Bùi Thị Thủy (2014);
	KH2	Sự hiểu biết của ban lãnh đạo doanh nghiệp được kiểm toán về chuẩn mực kế toán và hệ thống pháp lý có liên quan càng cao thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	KH3	Tính chính trực của các nhà quản lý công ty khách hàng về trách nhiệm công bố báo cáo tài chính trung thực và hợp lý được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	KH4	Kiểm soát nội bộ của công ty khách hàng hoạt động có hiệu lực thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
NK	NK1	Chất lượng đào tạo nhân lực kế toán, kiểm toán được đảm bảo thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	Duff (2004); Tritschler (2013); Bùi Thị Thủy (2014).
	NK2	Môi trường giải quyết các tranh chấp, kiện tụng minh bạch thì chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính càng cao.	
	NK3	Môi trường về văn hóa, thói quen.	
Biến phụ thuộc “Chất lượng kiểm toán”			
CLKT	CLKT1	Khả năng kiểm toán viên phát hiện ra gian lận và sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính.	Skinner & Srinivasan (2012), Phan Văn Dũng (2015).
	CLKT2	Khả năng kiểm toán viên báo cáo những gian lận, sai sót trọng yếu trên báo cáo tài chính.	
	CLKT3	Mức độ tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán và các quy định pháp lý có liên quan.	
	CLKT4	Tính chuyên nghiệp và tinh thần trách nhiệm của các kiểm toán viên.	

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp.

Tài liệu tham khảo

- AICPA (1986), *Division for CPA firms SEC Practice Section: SECPS Manual*, New York: American Institute of Certified Public Accountants.
- Beatty, R.P. (1989), ‘Auditor Reputation and the Pricing of Initial Public Offerings’, *The Accounting Review*, 64(4), 693-709.

-
- Beckmerhagen, I.A., Berg, H.P., Karapetrovic, S.V. and Willborn, W.O. (2004), 'On the effectiveness of quality management system audits', *The TQM Magazine*, 16(1), 14-25.
- Bùi Thị Thủy (2014), 'Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của các doanh nghiệp niêm yết trên Thị trường chứng khoán Việt Nam', Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế quốc dân.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992), 'Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users', *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 11(1), 1-15.
- Copley, P. A., & Doucet, M. S. (1993), 'Auditor tenure, fixed fee contracts, and the supply of substandard single audits', *Public Budgeting & Finance*, 13(3), 23-35.
- Choi, J. H., Kim, F., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010), 'Audit Office Size, Audit Quality and Audit Pricing', *Journal of Practice & Theory*, 29(1), 73-97.
- DeAngelo, L. E. (1981), 'Auditor independence, "low balling", and disclosure regulation', *Journal of Accounting and Economics*, 3, 113-127.
- Defond, M. L., & Jiambalvo, J. (1993), 'Factors related to auditor-client disagreements over income-increasing accounting methods', *Contemporary Accounting Research*, 9(2), 415-431.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014), 'A review of archival auditing research', *Journal of accounting and economics*, 58(2-3), 275-326.
- Do Huu, H. (2015), 'The Factors Affect the Quality of Financial Statements Audit in Vietnam Businesses', *Asian Social Science*, 11(27), 48-56.
- Duff, A. (2004), *Audit quality: Dimensions of audit quality*, Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Francis, J. R. (2011), 'A Framework for Understanding and Researching Audit Quality', *A Journal of Practice and Theory*, 30(2), 125-152.
- Hope, O. K., Thomas, W. B., & Vyas, D. (2013), 'Financial reporting quality of US private and public firms', *The Accounting Review*, 88(5), 1715-1742.
- Kit, F.Y. (2005), 'Evidence of Audit Quality Differences among Big Five Auditors: An Empirical Study', Doctoral thesis, City University of Hong Kong, Kowloon Tong.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Bhaskar, L. S., & Velury, U. (2013), 'Audit Quality: Insights from the Academic Literature', *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 385-421.
- Krishnan, J., & P.C. Schauer. (2000), 'The Differentiation of Quality Among Auditors: Evidence from the Not-for-Profit Sector', *Journal of Practice & Theory*, 19(2), 9-25.
- Kym, B., McKinnon, J., & Ross, P. (2008), 'Audit service quality in compulsory audit tendering: Preparer perceptions and satisfaction', *Accounting Research Journal*, 21(2), 93-122.
- Kuntari, Y., Chariri, A., & Nurdhiana, N. (2017), 'The Effect of Auditor Ethics, Auditor Experience, Audit Fees and Auditor Motivation on Audit Quality', *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business*, 1(2), 203-218.
- Mackevičius, J., & Vaicekauskas, D. (2014), 'Developing a framework for audit quality management in audit firms', *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 75, 171-193.
- Nguyễn Anh Tuấn (2014), 'Kiểm tra chất lượng kiểm toán độc lập, thực trạng và giải pháp hoàn thiện', Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. (1988), 'SERVQUAL: A multiple-item scale for measuring consumer perceptions of service quality', *Journal of Retailing*, 64(1), 12-40.
- Phan Thanh Hải (2016), 'The Research of Factors Affecting the Quality of Audit Activities: Empirical Evidence in Vietnam', *International Journal of Business and Management*, 11(3), 83-94.
- Phan Văn Dũng (2015), 'Các nhân tố tác động đến chất lượng kiểm toán của các doanh nghiệp kiểm toán Việt Nam theo định hướng tăng cường năng lực cạnh tranh trong điều kiện hội nhập quốc tế', Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh.
- Skinner, D. J., & Srinivasan, S. (2012), 'Audit quality and auditor reputation: Evidence from Japan. *The Accounting Review*, 87(5), 1737-1765.

-
- Suseno, N.S., (2013), 'An empirical analysis of auditor independence and audit fees on audit quality', *International Journal of Management and Business Studies*, 3(3), 82-87.
- Suyono, E. (2012), 'Determinant factors affecting the audit quality: An Indonesian perspective', *Global Review of accounting and Finance*, 3(2), 42-57.
- Trần Khánh Lâm (2011), 'Xây dựng cơ chế kiểm soát chất lượng cho hoạt động kiểm toán độc lập tại Việt Nam', Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Titman, S., & Trueman, B. (1986), 'Information quality and the valuation of new issues', *Journal of accounting and economics*, 8(2), 159-172.
- Tritschler, J. (2013), *Audit Quality - Association between published reporting errors and audit firm characteristics*, Wiesbaden: Springer Fachmedien.
- Yassin, F. M., & Nelson, S. P. (2012), 'Audit committee and internal audit: Implications on audit quality', *International Journal of Economics, Management and Accounting*, 20(2).
- Wallace, W. (1987), 'The economics role of the audit in free and regulated markets: A review', *Research in Accounting Regulation*, 1, 1-34.